

訴 願 人 ○○○

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因九十年期地價稅事件，不服原處分機關九十一年六月二十四日北市稽法丙字第0九0六七0二一八00號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

主 文

訴願駁回。

事 實

緣訴願人為被繼承人○○○（八十六年四月十日死亡）之繼承人之一，○○○遺有本市內湖區○○段○○小段○○、○○」○○、○○、○○、○○、○○、○○地號等七筆持分土地，未辦繼承登記。訴願人與案外人○○○、○○○及○○○等四人共同向臺灣臺北地方法院（以下簡稱臺北地院）聲請限定繼承，經該院以八十六年七月十六日八十六年度繼字第三八八號民事裁定依法為公示催告，並已確定在案。其間○○○、○○○、○○○等三人另於八十六年六月十日向臺北地院遞狀聲請拋棄繼承權，亦經該院以八十六年七月二十九日八十六年度繼字第三四五號家事法庭通知准予備查在案。嗣經原處分機關內湖分處審認訴願人為系爭土地所有權人○○○之繼承人，乃以納稅義務人為「○○○繼承人：○○○（即訴願人）」名義核課九十年期地價稅額計新臺幣（以下同）四三、一〇八元。訴願人不服，於九十年十二月二十四日提起訴願，經本府訴願審議委員會以九十一年一月三十一日北市訴（丁）字第0九0二一〇九三七〇〇號函移由原處分機關依復查程序辦理。嗣原處分機關以九十一年六月二十四日北市稽法丙字第0九0六七0二一八00號復查決定：「復查駁回。」上開決定書於九十一年七月三日送達，訴願人仍不服，於九十一年七月十六日向本府提起訴願，十一月十四日及十一月二十日分別補充訴願理由，並據原處分機關檢卷答辯到府。

理 由

一、按土地稅法第三條第一項第一款規定：「地價稅或田賦之納稅義務人如左：  
一、土地所有權人。」

民法第一千一百五十四條規定：「繼承人得限定以因繼承所得之遺產，償還被繼承人之債務。繼承人有數人，其中一人主張為前項限定之繼承時，其他繼承人視為同為限定之繼承。為限定之繼承者，其對於被繼承人之權利、義

務，不因繼承而消滅。」

財政部六十六年七月三十日臺財稅第三五〇一〇號函釋：「財產稅（田賦、地價稅、房屋稅）於查定、送單、催繳、清理欠稅或移送法院執行時，發現納稅義務人已死亡，而繼承人未辦理繼承登記，准予將納稅義務人變更為民法第一一三八條所定順序之繼承人，擇其戶籍設於管區內者，重新向其發單課徵，並於稅單上註明『×××之繼承人』。」

內政部臺四六內政字第一二二九三四號函釋：「茲函准司法行政部四十六臺函民四九五四號函節開：『按納稅為人民之義務，憲法第十九條定有明文。再因繼承、強制執行、公用徵收、法院判決等取得物權，則因權利取得係原始取得不須登記即發生取得效力；惟因此等關係取得物權之人如欲處分其物權時，仍非於登記之後不得為之，此證之民法第七百五十九條之規定自明。茲准來函迭述，係指繼承人延不遵辦繼承登記無法制裁及欠稅移送法院，又以原所有權人業已死亡不予受理云云，是則繼承人自繼承業已取得財產，納稅又係履行義務而非處分財產，雖抗不登記，未始不可命其履行納稅義務。稅務機關如以繼承人為課徵對象，亦不發生不受理問題』解釋到部。」

二、本件訴願及補充理由略謂：

- (一) 訴願人並未繼承取得被繼承人○○○之任何遺產。○○○名下遺產包括土地、房屋、投資及存款，均已遭到其債權人聲請強制執行或抵銷債務。○○○生前所負債務金額，依臺灣板橋地方法院八十六年民執洪字第一四二八五號強制執行案件等資料，其中中央信託局之借款債權即有十五億餘，○○○銀行之借款債權亦有一億元。惟其遺產淨值依財政部臺北市國稅局遺產稅核定通知書所載僅有七千三百七十七萬八千七百元，為被繼承人對中央信託局所負單一債務之十八分之一。其遺產顯不足清償其債務甚明，訴願人並未繼承到遺產之任何所得，無從償付其債務及稅款。
- (二) 依民法第一千一百五十四條第三項規定，為限定繼承者，其對於被繼承人之權利義務，不因繼承而消滅，並不排除同條第一項規定之效力。原處分機關認定不論訴願人是否有遺產所得，均應繼承納稅義務人之地價稅繳納義務，而發單核課系爭九十年期地價稅，違反民法對於限定繼承人權益之保障。
- (三) 被繼承人○○○名下遺產之部分土地及房屋，前經債權人○○股份有限公司持憑臺灣士林地方法院八十九年四月十七日士院仁執康字第七三四三號函，以中山地政事務所九十年四月九日收件之七七七八號登記案代位辦理繼承登記，依未繼承登記不動產辦理強制執行聯繫辦法移轉至訴願人名下，

此乃強制執行之必要程序。上開土地仍在強制執行中，系爭九十年期地價稅繳款書應載明納稅義務人為「○○○之限定繼承人○○○」，請求撤銷原處分。

三、卷查訴願人為被繼承人○○○（八十六年四月十日死亡）之繼承人之一，○○○遺有本市內湖區○○段○○小段○○、○○」○○、○○、○○、○○、○○、○○地號等七筆持分土地，未辦繼承登記。此有原處分機關檢送系爭土地之都市土地卡及土地稅銷號查詢畫面資料等影本附卷可稽。訴願人與案外人○○○、○○○及○○○等四人共同向臺北地院聲請限定繼承，經該院以八十六年七月十六日八十六年度繼字第三八八號民事裁定依法為公示催告，並已確定在案。其間○○○、○○○、○○○等三人另於八十六年六月十日向臺北地院遞狀聲請拋棄繼承權，亦經該院以八十六年七月二十九日以八十六年度繼字第三四五號家事法庭通知准予備查在案。是本件原處分機關內湖分處以訴願人為被繼承人○○○之限定繼承人，洵屬明確，亦為訴願人所不爭執。

四、至訴願人所稱被繼承人之遺產顯不足清償其債務，訴願人並未繼承到遺產之任何所得，無從償付其債務及稅款，及系爭九十年期地價稅繳款書應載明納稅義務人為「○○○之限定繼承人○○○」等節。經查依前揭財政部六十六年七月三十日臺財稅第三五〇一〇號函釋，稅捐稽徵機關於地價稅之查定或送單時，發現納稅義務人已死亡，而繼承人未辦理繼承登記，應將納稅義務人變更為民法第一千一百三十八條所定順序之繼承人，擇其戶籍設於管區內者，重新向其發單課徵，並於稅單上註明「×××之繼承人」。至於被繼承人之遺產是否足以清償其債務，繼承人實際上有無遺產所得，及繼承人是否為限定繼承人，則非稽徵機關於發單課徵時所應查明之事項。訴願人主張尚不足採。又訴願人主張原處分機關認定不論訴願人是否有遺產所得，均應繼承納稅義務人之地價稅繳納義務，違反民法對限定繼承人權益之保障乙節。查本件訴願人為被繼承人○○○之限定繼承人，僅係就系爭九十年期地價稅之核課居於納稅義務人之地位，是與民法對限定繼承人權益之保障問題，尚無關聯。是訴願人前述主張，應屬誤解法令，尚難採據。從而，原處分機關內湖分處以納稅義務人為「○○○繼承人：○○○（即訴願人）」名義核課系爭土地九十年地價稅額計四三、一〇八元，及原處分機關復查決定予以駁回，揆諸首揭規定及函釋意旨，並無不合，應予維持。

五、綜上論結，本件訴願為無理由，爰依訴願法第七十九條第一項之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠  
委員 陳 敏  
委員 薛明玲  
委員 楊松齡  
委員 曾巨威  
委員 曾忠己  
委員 劉靜嫻  
委員 陳淑芳  
委員 林世華  
委員 蕭偉松

中 華 民 國 九 十 二 年 一 月 十 五 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行

如對本決定不服者，得於收受本決定書之次日起二個月內，向臺北高等行政法院提起行政訴訟，並抄副本送本府。

（臺北高等行政法院地址：臺北市大安區和平東路三段一巷一號）